

узагальнюючої податкової консультації, зокрема, на підставі того, що у майбутньому така податкова консультація або узагальнююча податкова консультація була змінена або скасована. обставиною, що виключає вину особи в здійсненні податкового правопорушення. Вказані положення кореспондуються з нормами ст. 52 Податкового кодексу України, де зазначається, що за зверненням платників податків контролюючі органи надають безоплатно консультації з питань практичного використання окремих норм податкового законодавства протягом 30 календарних днів, що настають за днем отримання такого звернення даним контролюючим органом. Аналогічні положення містяться і в підп. 3 п. 1 ст. 111 Податкового кодексу Російської Федерації, де серед інших підстав, які виключають вину особи в скоєнні податкового правопорушення, зазначається виконання особою письмових роз'яснень податкових органів. Аналіз норм чинного законодавства України та Російської Федерації свідчить про те, що законодавець, приймаючи кодифіковані акти у сфері оподаткування, не був орієнтований на неспростовну загальноправову презумпцію знання законів. З наведеного, ми бачимо, що, на відміну від інших галузей права, в податковому праві презумпція знання закону є спростовною. Це означає, що платник податків визнається таким, що знає податкове законодавство, поки не доведе, що виконував вимоги закону, керуючись письмовими роз'ясненнями по питаннях його застосування даними компетентними органами.

Роздайбіда А. А.

Національний університет державної податкової служби України, здобувач

ОСОБЛИВОСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ РЕЄСТРАЦІЙНИХ ОБОВ'ЯЗКІВ СПЕЦІАЛЬНИХ СУБ'ЄКТІВ ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИН

З метою запровадження альтернативної форми обліку громадян України – платників податків та інших обов'язкових платежів, які через свої релігійні або інші переконання відмовляються від прийняття ідентифікаційного номера фізичної особи – платника податків та інших обов'язкових платежів (далі – ідентифікаційний номер) Законом України «Про внесення змін до Закону України «Про державний реєстр фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів» (Про внесення змін до Закону України «Про державний реєстр фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів: Закон України // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 41. – Ст. 374) від 16.07.1999 № 1003-XIV були внесені зміни до Закону України «Про державний реєстр фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів» (Про державний реєстр фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів: Закон України // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 2. – Ст. 10) від 22.12.1994 № 320/94-ВР якими було надано фізичним особам-платникам податків право на відмову від прийняття ідентифікаційного

номера фізичної особи – платника податків і не включення інформації про таких осіб до Державного реєстру фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів. Фізична особа – платник податків, що відмовилася від прийняття ідентифікаційного номера повинна була подати заяву до органу державної податкової служби за своїм місцем реєстрації за відповідною формою, що встановлена Порядком унесення відмітки до паспорта громадянина щодо ідентифікаційного номера фізичної особи – платника податків та інших обов'язкових платежів, затверджений наказом Державної податкової адміністрації України, Міністерством внутрішніх справ України від 19.10.2004 р. № 602/1226, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 20.10.2004 р. за № 1345/9944. Таким чином, інформація щодо осіб, які через свої релігійні або інші переконання відмовилися від ідентифікаційного номера, не включається до Державного реєстру фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів.

Отже, Законом України «Про державний реєстр фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів» передбачено право відмовитися від прийняття ідентифікаційного номера для двох категорій фізичних осіб – платників податків: 1) що через свої релігійні переконання 2) або інші переконання – бажають відмовитися від ідентифікаційного номера.

Статтею 70 Податкового кодексу України врегульоване питання податкового обліку фізичних осіб – платників податків. Термін «ідентифікаційний номер фізичної особи – платника податків та інших обов'язкових платежів», що використовується у чинному законодавстві, замінено на «реєстраційний номер облікової картки платника податків». Відповідно до цього у разі якщо формування реєстраційного номера облікової картки платника податків у встановленому порядку суперечить релігійним переконанням фізичної особи, то за її зверненням реєстраційному номеру облікової картки платника податків присвоюється серія та номер паспорта громадянина України. Про застосування альтернативної форми обліку зазначається у документі, що засвідчує реєстрацію у Державному реєстрі.

Таким чином, інформація щодо осіб формування реєстраційного номера облікової картки платника податків яких суперечить релігійним переконанням таких осіб включається до Державного реєстру фізичних осіб – платників податків. Єдиною відмінністю обліку платників податків формування реєстраційного номера облікової картки платника податків яких суперечить їх релігійним переконанням є заміна Реєстраційного номера облікової картки платника податків на серію та номер паспорта громадянина України. Отже Податковим кодексом України, на відміну від іншого галузевого законодавства України, не передбачено право громадян, які через свої релігійні переконання відмовляються від реєстраційного номера облікової картки платника податків (ідентифікаційного номера

фізичної особи – платника податків), на не включення інформації щодо таких осіб до Державного реєстру фізичних осіб – платників податків.

Податкове законодавство, яке діяло до прийняття Податкового кодексу, було передбачено право відмовитися від прийняття ідентифікаційного номера для двох категорій фізичних осіб – платників податків. Зараз таке право передбачено лише для одної категорії осіб – які через свої релігійні переконання бажають відмовитися від реєстраційного номера облікової картки платника податків. При цьому обов'язково треба враховувати, що відповідно до статей 11, 22, 35 Конституції України при прийнятті нових законів або внесенні змін до чинних законів не допускається звуження змісту та обсягу існуючих прав і свобод. Держава сприяє консолідації та розвитку української нації, її історичної свідомості, традицій і культури, а також розвитку етнічної, культурної, мовної та релігійної самобутності всіх корінних народів і національних меншин України. Кожен має право на свободу світогляду і віросповідання. Це право включає свободу сповідувати будь-яку релігію або не сповідувати ніякої, безперешкодно відправляти одноособово чи колективно релігійні культи і ритуальні обряди, вести релігійну діяльність.

Діалектичний аналіз норм Конституції України, чинних нормативно-правових актів, що регулюють облік фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежі і норм проекту Податкового кодексу України приводять до висновку про звуження змісту та обсягу існуючих прав і свобод людини і громадянина шляхом обмеження існуючого права фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів на відмову від включення інформації щодо таких осіб до Державного реєстру фізичних осіб-платників податків, якщо таке включення суперечить їх релігійним або іншим переконанням.